Les impôts et taxes

L'avis de l'expert-comptable

La plupart des taxes sont dues à partir d'un certain seuil d'effectif (avec une période de franchise totale de 3 ans puis partielle : formation continue, effort de construction, versement de transport, FNAL, AGEFIPH...), de chiffre d'affaires (CVAE, contribution sociale de solidarité...), du fait de la détention d'un véhicule de tourisme... Il est possible d'omettre une taxe parce qu'on ne s'est pas rendu compte qu'on y était assujetti.

Dans le cas de l'investissement obligatoire dans la construction, l'absence ou l'insuffisance de versement auprès d'un organisme agréé au taux de 0,45 % se transforme en une obligation de versement auprès de l'État au taux de 2 % soit 4,5 fois plus, d'où l'importance de suivre au plus près les dépassements de seuils.

Entrepreneur dans le BTP, vous serez amené à prendre tout au long de votre parcours professionnel un certain nombre de décisions d'ordre fiscal.

Les entreprises du BTP sont soumises, principalement, à plusieurs types de taxes comme la contribution économique territoriale (CET), la taxe d'apprentissage ou encore l'imposition sur le bénéfice.

Votre entreprise peut également être soumise à certaines taxes complémentaires comme la taxe sur la formation continue, la taxe sur les véhicules de société...

Pour éviter les écueils et être en mesure de dialoguer avec les administrations concernées, il est donc primordial de connaître et d'appréhender les principes de base qui régissent la fiscalité des entreprises et les principes comptables qui en découlent.

Le plan comptable général (PCG) indique que les impôts et autre taxes doivent être comptabilisés dans le compte 63 « Impôts, taxes et versements assimilés » (cf. Partie 1 – chapitre 1).

Les impôts, taxes et versements assimilés sont des charges correspondant :

– d'une part, à des versements obligatoires à l'Etat et aux collectivités locales pour subvenir aux dépenses publiques ;

– d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique, notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social telles que la participation à l'apprentissage.

1 - La taxe d'apprentissage

Référence Internet CBT.22.1

Saisissez la « Référence Internet » CBT.22.1 dans le moteur de recherche du site www.editions-tissot.fr pour accéder à ce chapitre actualisé (voir mode d'emploi page 7)

A. Le principe - *Réf. Internet CBT.22.1.A*

L'apprentissage est une forme d'éducation alternée qui a pour but de donner à des jeunes apprentis une formation théorique et pratique en vue d'acquérir une qualification professionnelle, sanctionnée par un diplôme ou un titre à finalité professionnelle.

La taxe d'apprentissage est un impôt versé par les entreprises à un organisme collecteur. Cette taxe a pour objectif de faire participer les employeurs au financement des formations à caractère technologique et professionnel, dont l'apprentissage.

Il existe également des taxes additionnelles à la taxe d'apprentissage :

– **la contribution au développement de l'apprentissage** (CDA), dont l'assiette de calcul est la même base que la taxe d'apprentissage. Elle est destinée à financer les fonds régionaux de l'apprentissage et de la formation professionnelle. Les entreprises redevables de la taxe d'apprentissage doivent s'acquitter de cette taxe additionnelle ;

– **la contribution supplémentaire à l'apprentissage** (CSA) est également assise sur la même base (uniquement pour les entreprises de plus de 250 salariés).

B. Qui est assujetti ? - *Réf. Internet CBT.22.1.B*

La taxe d'apprentissage et la contribution au développement de l'apprentissage (CDA) sont dues principalement par les entreprises employant des salariés et exerçant une activité artisanale, commerciale ou industrielle. Entrepreneur du BTP vous devrez donc acquitter cette taxe si :

– vous êtes un entrepreneur individuel ou si votre société n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) ;

– ou si votre société est soumise à l'IS.

Attention :
Vous serez exonérés de la taxe d'apprentissage pour l'année 2012 si au sein de votre entreprise se trouvent un ou plusieurs apprentis avec lesquels un contrat régulier d'apprentissage a été passé au sens des articles L. 6221-1 à L. 6221-22 du Code du travail et que votre masse salariale de l'année 2011 ne dépasse pas 6 fois le SMIC annuel, soit 100.355 € (pour 2011). Vous serez également exonéré de la contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) si votre effectif annuel moyen ne dépasse pas 250 salariés.

C. Le calcul de la taxe - @ *Réf. Internet CBT.22.1.C*

1) Base de calcul

La base de calcul de la taxe d'apprentissage et de la contribution au développement de l'apprentissage (CDA) à prendre en compte est la même que celle des cotisations de Sécurité sociale. Il s'agit du montant brut total des salaires annuels versés. La taxe d'apprentissage que vous verserez en 2012 (N) s'appuiera sur la masse salariale de l'année 2011 (N-1). À noter que, si vous n'avez pas eu de salarié en 2011, vous serez donc exonéré de payer la taxe d'apprentissage.

Pour l'année 2012, la base de calcul sera ainsi composée du montant total annuel des salaires bruts versés en 2011 majorés forfaitairement de 13,14 % afin de tenir compte du montant des indemnités de congés payés versées par la caisse de congés payés.

2) Le taux de la taxe d'apprentissage et de contribution au développement de l'apprentissage

Le taux à prendre en compte pour le calcul de la taxe d'apprentissage est de 0,50 % (sauf pour les départements d'Alsace-Moselle : 0,26 %).

Le taux à prendre en compte pour le calcul de la contribution au développement de l'apprentissage est de 0,18 %.

3) Répartition de la taxe d'apprentissage

Le but de la taxe d'apprentissage étant de faire participer l'entreprise aux dépenses de financement des formations technologiques et professionnelles, vous disposez d'une liberté quant à la manière de vous acquitter de cette taxe.

En pratique, l'entreprise effectue des versements à des organismes collecteurs, ces versements sont qualifiés de libératoires car ils viennent s'imputer sur le montant de la taxe d'apprentissage et, dans l'hypothèse où ces versements seraient insuffisants, l'entreprise procédera à une régularisation auprès du service des impôts des entreprises.

Il existe 2 types de dépenses libératoires :

– **le « QUOTA »,** correspondant à 53 % de la taxe d'apprentissage. Cette fraction de 53 % de la taxe d'apprentissage permet de financer l'apprentissage. Sur ses 53 %, 22 % sont destinés à financer le Fonds national de développement et de modernisation de l'apprentissage (FNDMA) ; le reste (soit 31 %) permet de financer les centres de formation des apprentis (CFA) (voir schéma ci-dessous).

– **le « HORS-QUOTA »,** correspondant à 47 % de la taxe d'apprentissage (appelé aussi « le barème ») est destiné à subventionner les établissements d'enseignement suivant les niveaux de formations dispensés. Il existe 3 catégories de formations :

- **catégorie A :** niveau IV (niveau de formation correspondant aux baccalauréats généraux, technologiques et professionnels, aux brevets professionnels (BP), et niveau V (niveau de formation correspondant au CAP et BEP) : *40 % du montant des dépenses* ;
- **catégorie B :** niveau III (niveau de formation correspondant à un diplôme de l'enseignement supérieur de niveau bac + 2) et niveau II (niveau de formation correspondant à un diplôme de l'enseignement supérieur de niveau bac + 3 ou bac + 4) : *40 % du montant des dépenses* ;
- **catégorie C :** niveau I (niveau de formation correspondant à un diplôme de l'enseignement supérieur à partir de bac + 5) : *20 % du montant des dépenses*.

L'avis de l'expert-comptable

Une partie de la taxe d'apprentissage peut être versée à une école de son choix délivrant des diplômes allant du CAP, BEP au bac + 5 et au-delà. C'est une occasion pour le chef d'entreprise de rester en contact avec son ancienne école qui peut constituer un vivier pour le recrutement de collaborateurs, de nouveaux clients et/ou fournisseurs.

4) Les déductions au titre des frais de stage (sur le HORS-QUOTA)

Si, dans le cadre de votre activité, vous avez accueilli des stagiaires, vous pouvez déduire du montant de votre taxe d'apprentissage sur la partie HORS-QUOTA des sommes forfaitaires au titre des dépenses engagées.

Attention :
Les frais de stage en milieu professionnel sont déductibles s'il s'agit de stages obligatoires, effectués en vue de l'obtention d'un diplôme dans le cadre de la formation initiale à finalité technologique ou professionnelle.

Pour la taxe d'apprentissage 2012 sur la masse salariale de 2011, ces forfaits sont fixés à :

– **catégorie A** : 19 € par jour pour les stagiaires préparant un diplôme de niveau CAP/BEP, BP et bac professionnel ;

– **catégorie B** : 31 € par jour pour les stagiaires préparant un diplôme de niveau bac + 2 à bac + 4 ;

– **catégorie C** : 40 € par jour, pour les stagiaires préparant un diplôme de niveau d'enseignement supérieur, à partir de bac + 5.

Le montant de la déduction est fixé forfaitairement par journée de présence du stagiaire. Par contre la déduction totale ne peut dépasser 4 % du montant de la taxe d'apprentissage.

5) Date à laquelle le versement de la taxe doit s'effectuer

L'entreprise doit effectuer chaque année les paiements relatifs à ces taxes auprès de leurs organismes collecteurs avant le 1er mars de l'année qui suit celle du versement des rémunérations.

Attention :
Si vous n'avez pas réalisé vos dépenses libératoires auprès des organismes collecteurs ou si le montant de vos versements est inférieur au quota d'apprentissage (53 % du montant de la taxe d'apprentissage), vous devez effectuer un paiement de régularisation auprès du Trésor public. Ce paiement est majoré de 100 %. Vous avez donc tout intérêt à verser l'intégralité de votre participation auprès d'un organisme collecteur.

D. La comptabilisation de la taxe d'apprentissage

- @ *Réf. Internet CBT.22.1.D*

1) Principe

La taxe d'apprentissage et la contribution au développement de l'apprentissage (CDA) doivent être rattachées à la période au cours de laquelle les salaires servant de base de calcul sont dus et non de l'exercice au cours duquel elles sont exigibles (payées). Il convient donc, à la clôture de chaque exercice, de comptabiliser une charge à payer.

La technique dite « des charges à payer » permet le rattachement à l'exercice des dépenses dont le service est fait avant le 31 décembre de l'année intéressée (pour une clôture au 31 décembre) mais pour lesquelles, à cette même date, l'entreprise n'a pas reçu les justificatifs nécessaires (cf. Partie 3 chapitre 1).

2) Comptabilisation de la taxe d'apprentissage

► ***1re étape : comptabilisation de la taxe d'apprentissage au 31/12/N***

Si le montant de la taxe d'apprentissage est versé sous forme de versements libératoires à des organismes collecteurs, l'écriture suivante devra être comptabilisée :

		Débit	Crédit
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage	X	
4386	Organisme sociaux – Charge à payer		X

Exemple :

Au 31 décembre de l'année N, le montant de la masse salariale de votre entreprise s'élève à 53.000 €. Le montant de la taxe d'apprentissage sera donc égal à 265 € (53.000 × 0,50 %). Si vous prévoyez de verser en N+1 ce montant directement à des organismes collecteurs, il conviendra donc de comptabiliser à la clôture de l'exercice une charge à payer de la manière suivante :

		Débit	Crédit
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage	265	
4386	Organisme sociaux – Charge à payer		265

***Remarque** : dans le cas où vous n'avez pas pu verser en totalité et dans les délais la taxe d'apprentissage à un organisme collecteur, vous devez liquider cette taxe auprès du Trésor public au moyen de l'imprimé 2485 au plus tard le 30 avril N+1. Attention, la taxe sera doublée (voir « L'avis de l'expert »). L'écriture suivante devra être comptabilisée :*

		Débit	Crédit
6312	Taxe d'apprentissage	X	
4486	État – Charge à payer		X

► ***2e étape : annulation de la charge au 01/01/N+1***

Les dépenses libératoires à la taxe d'apprentissage de l'année N devront s'effectuer entre le 1er janvier et le 1er mars N+1. Ces dépenses libératoires feront donc l'objet d'une écriture comptable. Il y a lieu de contrepasser l'écriture du 31 décembre N afin de ne pas comptabiliser deux fois le montant de la taxe. Au 01/01/N+1 l'écriture suivante devra être comptabilisée :

		Débit	Crédit
4386	Organismes sociaux – Charge à payer	X	
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage		X

Exemple :

Au 31 décembre de l'année N, le montant de la taxe d'apprentissage inscrit au débit du compte 6335 est de 265 €. Il conviendra donc de comptabiliser au 1er janvier N+1 une écriture de contrepassation :

		Débit	Crédit
4386	Organismes sociaux – Charge à payer	265	
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage		265

► ***3e étape : comptabilisation des dépenses libératoires***

Les versements libératoires que vous effectuez auprès des organismes collecteurs sont à enregistrer au débit du compte 6335 « versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage » et au crédit du compte de trésorerie utilisé pour régler la dépense (*512-Banque,* par exemple).

		Débit	Crédit
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage	X	
512	Banque		X

Exemple :

Le 15 février N+1 vous payez par chèque la taxe d'apprentissage auprès d'un organisme collecteur pour un montant de 265 €. Le 15 février N+1 l'écriture suivante devra être comptabilisée :

		Débit	Crédit
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage	265	
512	Banque		265

Méthode alternative : les comptabilisations précédentes (de la première à la troisième étape) reposent sur une comptabilisation dite « conventionnelle » de passation d'écriture des charges à payer, avec notamment la contrepassation de la charge à payer qui a été comptabilisée au 31/12/N à l'ouverture de l'exercice suivant, au 01/01/N+1. Il est possible de simplifier ce jeu d'écriture en appliquant une méthode plus « pratique ». Voir exemple ci-dessous :

Lors de la comptabilisation de votre taxe d'apprentissage sous forme de versements libératoires à des organismes collecteurs, l'écriture suivante devra être comptabilisée au 31/12/N :

		Débit	Crédit
6335	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage	X	
4386	Organismes sociaux – Charge à payer		X

Pour cette méthode de comptabilisation il n'y a pas lieu de contrepasser l'écriture précédente au 01/01/N+1. En effet, le compte 4386 sera régularisé le jour de la comptabilisation du versement libératoire, voir ci-dessous :

		Débit	Crédit
4386	Organismes sociaux – Charge à payer	X	
512	Banque		X

E. La comptabilisation de la contribution au développement de l'apprentissage - @ *Réf. Internet CBT.22.1.E*

Comme pour la taxe d'apprentissage, la taxe additionnelle qu'est la contribution au développement de l'apprentissage doit être rattachée à l'exercice en cours. L'écriture suivante devra être comptabilisée au 31 décembre N (si vous clôturez au 31 décembre N) :

		Débit	Crédit
6312	Taxe d'apprentissage	X	
4386	Organismes sociaux – Charge à payer		X

Remarque : vous pouvez créer si vous le désirez un sous-compte du 6312 pour la comptabilisation de la contribution au développement de l'apprentissage, en créant par exemple le compte 63121 « Contribution au développement de l'apprentissage ».

Exemple :

Au 31 décembre de l'année N, le montant de la masse salariale de votre entreprise s'élève à 53.000 €. Le montant de la contribution au développement de l'apprentissage sera donc égal à 95,4 € (53.000 × 0,18 %). L'écriture suivante devra être comptabilisée au 31 décembre N :

		Débit	Crédit
6312	Taxe d'apprentissage	95,4	
4386	Organismes sociaux – Charge à payer		95,4

Attention :

Si votre entreprise clôture en cours d'année civile (par exemple au 31 mars de l'année N), vous devrez constater, à la clôture de l'exercice, une charge à payer au titre de la taxe d'apprentissage, sur la base des salaires des 3 derniers mois

CBT.22.1

Saisissez la « Référence Internet » CBT.22.1 dans le moteur de recherche du site www.editions-tissot.fr pour accéder à ce chapitre actualisé (voir mode d'emploi page 7)